

УДК 657.1

***СПЕЦИАЛЬНАЯ И ФОРМЕННАЯ ОДЕЖДА: ОСОБЕННОСТИ
УЧЕТА И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ***

Горячих С.П.

канд. экон. наук, доцент

доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита

ФГБОУ ВО «Вятский государственный университет»

Россия, г. Киров

Бачуринская И.Н.

канд. экон. наук, доцент

доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита

ФГБОУ ВО «Вятский государственный университет»

Россия, г. Киров

Аннотация

Статья посвящена особенностям учета и налогообложения операций со специальной и форменной одеждой, указаны отличительные признаки и общие правила отражения в учете и налогообложении.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, налогообложение, специальная одежда, форменная одежда.

***INDUSTRIAL WEAR AND UNIFORMS: FEATURES OF ACCOUNTING AND
TAXATION***

Goriachikh S.P.

candidate of economic science

Associate professor, Department of accounting, analysis and audit

Vyatka State University

Russia, Kirov

Bachurinskaya I.N.

candidate of economic science

Associate professor, Department of accounting, analysis and audit

Vyatka State University

Russia, Kirov

Abstract: The article is devoted to the peculiarities of accounting and taxation of operations with special uniforms and are given characteristics and common rules in accounting and taxation.

Keywords: accounting, taxation, special clothing, uniforms.

Приобретение специальной и форменной одежды – постоянная расходная статья на любом предприятии. Термины «специальная одежда» и «форменная» одежда не являются синонимами. А путаница в данных понятиях может привести к ошибкам в бухгалтерском и налоговом учете.

Разберемся, чем специальная одежда отличается от форменной по функциональному назначению и отражению в учете и налогообложении.

Форменная одежда (униформа) демонстрирует принадлежность работника к конкретной организации или виду деятельности. Она должна быть выполнена в единой цветовой гамме и содержать товарный знак или логотип предприятия, его символику.

Обязательность ношения форменной одежды может быть как продиктована требованиями законодательства, так и установлена решением руководства организации. Порядок ее использования должен быть закреплен в каком-либо локальном нормативном акте организации, например в Положении о форменной одежде.

Специальная одежда в отличие от форменной призвана защищать работников от каких-либо вредных факторов и выдается сотрудникам, занятым на работах с вредными и (или) опасными условиями труда, а также на работах, выполняемых в особых температурных условиях или связанных с загрязнением. Спецодежда относится к средствам индивидуальной защиты наряду со специальной обувью, костюмами, средствами защиты органов дыхания, рук, головы и т.д.

Защитные качества спецодежды должны быть подтверждены сертификатом или декларацией о соответствии. Выдача спецодежды осуществляется в соответствии с типовыми нормами, утвержденными Минтруда России [1].

Таким образом, по функциональному назначению основным отличием форменной одежды от специальной является то, что форменная одежда (униформа) призвана выполнять представительские функции, а спецодежда - защитные.

Далее рассмотрим порядок учета спецодежды и форменной одежды.

Специальная одежда, выданная работникам, является собственностью организации и подлежит возврату:

- при увольнении;
- при переводе в той же организации на другую работу, для которой выданная им специальная одежда не предусмотрена нормами;
- по окончании сроков носки взамен получаемых новых [2].

В отличие от спецодежды, форменная одежда может как остаться в собственности организации, так и перейти в собственность работника.

Спецодежду, находящуюся в собственности организации, а также в хозяйственном ведении или оперативном управлении, следует учитывать на счете 10 «Материалы». При этом если стоимость единицы спецодежды превышает 40 тыс. рублей (или иной лимит, установленный организацией)

и срок ее службы более 12 месяцев, то ее нужно учесть на счете 01 «Основные средства» и списывать в расходы через амортизацию.

Для целей налогообложения прибыли спецодежда будет признаваться амортизируемым имуществом, если ее стоимость за единицу более 100 тыс. рублей и сроком полезного использования более 12 месяцев.

Что касается форменной одежды, то ни в одном нормативном документе не содержится указаний о порядке учета форменной одежды, однако форменное обмундирование может квалифицироваться как в качестве объектов основных средств, так и в качестве материалов, в зависимости от принятого в Учетной политике решения.

Однако в практической учетной работе организации учитывают специальную и форменную одежду преимущественно в составе материалов, поэтому рассмотрим именно этот вариант учета.

Следует отметить, что приобретение специальной и форменной одежды в бухгалтерском учете будет отражаться стандартными бухгалтерскими записями по учету материалов. К счету 10 «Материалы» предусмотрены 2 субсчета:

- 10-10 субсчет «Спецодежда (форменная одежда) на складе»;
- 10-11 субсчет «Спецодежда (форменная одежда) в эксплуатации»

Операции по приобретению спецодежды и форменной одежды представлены в таблице 1.

Таблица 1 – Корреспонденция счетов по учету приобретения спецодежды и форменной одежды

| Содержание операции | Корреспонденция счетов | |
|--|------------------------|--------|
| | Дебет | Кредит |
| Приобретен комплект специально одежды (форменной одежды) | 10-10 | 60 |
| Отражена сумма «входного» НДС | 19 | 68 |
| Налоговый вычет по НДС | 68 | 19 |
| Произведен расчет с поставщиком | 60 | 51 |

При списании спецодежды и форменной одежды, учитываемой в составе материалов возможны два варианта:

- единовременно;
- линейным способом.

Первый вариант применяется, если срок полезного использования одежды не превышает 12 месяцев, второй – если превышает.

Основные бухгалтерские корреспонденции при этом будут следующие.

Таблица 2 – Корреспонденция счетов по списанию спецодежды и форменной одежды

| Содержание операции | Корреспонденция счетов | |
|--|------------------------|--------|
| | Дебет | Кредит |
| Спецодежда (форменная одежда) со сроком полезного использования менее 12 месяцев | | |
| Списана спецодежда (форменная одежда) | 20,23,25,26,44 | 10-10 |
| Спецодежда (форменная одежда) со сроком полезного использования более 12 месяцев | | |
| Предана со склада в эксплуатацию спецодежда (форменная одежда) | 10-11 | 10-10 |
| Погашение стоимости специальной одежды (форменной одежды) в процессе эксплуатации в зависимости от срока полезного использования | 20,23,25,26,44 | 10-11 |

Если приобретенная одежда имеет стоимость в пределах от 40 до 100 тыс. руб., то в бухгалтерском учете возникают разницы по ПБУ 18/2002, поскольку подобные активы для целей налогообложения прибыли не будут являться амортизируемым имуществом. Рассмотрим это на примере.

Пример. Приобретен комбинезон стоимостью 48 000 руб. (без НДС) со сроком полезного использования 2 года (24 мес.). Согласно учетной политике спецодежда учитывается в составе материалов. В данном случае будут сделаны следующие бухгалтерские записи.

Таблица 3 – Бухгалтерские записи по учету операций по приобретению комбинезона

| Содержание операции | Бухгалтерские записи | | Сумма, руб. |
|---|----------------------|--------|-------------|
| | Дебет | Кредит | |
| Приобретен комбинезон | 10-10 | 60 | 48 000 |
| Передан со склада в эксплуатацию комбинезон | 10-11 | 10-10 | 48 000 |

| | | | |
|--|----|-------|--------------------|
| Погашена часть стоимости комбинезона, переданного в эксплуатацию | 20 | 10-11 | 48000/24=2000 |
| Отражено ОНО | 68 | 77 | (48 000)*20% =9600 |
| Погашение ОНО (запись будут делать ежемесячно в течение 2-х лет) | 77 | 68 | 2 000*20% = 400 |

В ситуациях, когда форменная одежда будет выдаваться в собственность сотрудникам бесплатно, расходы на ее приобретение для целей налогообложения прибыли будут включаться в расходы на оплату труда. Стоимость бесплатно полученной униформы является доходом работника в натуральной форме, с которого необходимо удержать НДФЛ и начислить страховые взносы. Если выдача форменной одежды предусмотрена законодательством (например, для ведомственной охраны), то НДФЛ и страховые взносы начислять не нужно.

При переходе форменной одежды в собственность работников будут оформлены бухгалтерские корреспонденции, представленные в таблице 4. Таблица 4 – Корреспонденция счетов по учету форменной одежды при переходе в собственность работников

| Содержание операции | Корреспонденция счетов | |
|------------------------------------|------------------------|--------|
| | Дебет | Кредит |
| Списана стоимость форменной одежды | 91-2 | 10-10 |
| Начислен НДС | 91-3 | 68 |
| Начислен и удержан НДФЛ | 70 | 68 |
| Начислены страховые взносы | 91-2 | 69 |

Вопросы, касающиеся налогообложения спецодежды и форменной одежды обобщим в таблице 5.

Таблица 5 – Налогообложение операций со спецодеждой и форменной одеждой

| Специальная одежда | Форменная одежда | |
|--|---|---|
| | Право собственности остается у организации | Право собственности переходит к работнику |
| Налог на прибыль | | |
| В целях налогообложения прибыли к материальным расходам относятся расходы на приобретение спецодежды, не относящейся к | В случае, когда форменная одежда в собственность работников не передается, ее стоимость | Расходы на приобретение (изготовление) выдаваемых в соответствии с законодательством РФ работникам бесплатно либо |

| | | |
|--|---|---|
| амортизируемому имуществу, которая предусмотрена законодательством. Стоимость такой спецодежды включается в состав материальных расходов в полной сумме по мере ее передачи в производство (пп. 3 п. 1 ст. 254 НК РФ [3]). | не может учитываться в составе расходов, даже если обязанность работодателя выдавать такую форменную одежду установлена трудовым или коллективным договором (п. 5 ст. 255 НК РФ). | продаваемых работникам по пониженным ценам форменной одежды, которая остается в личном постоянном пользовании работников учитываются для налогообложения прибыли в составе расходов на оплату труда (п. 5 ст. 255 НК РФ). |
| НДС | | |
| Спецодежда не передается работникам в собственность, поэтому операции по ее выдаче не являются объектом обложения НДС (пп. 1 п. 1 ст. 146, п. 1 ст. 39 НК РФ). | НДС не начисляется ввиду отсутствия объекта налогообложения (пп. 1 п. 1 ст. 146, п. 1 ст. 38 НК РФ). | Если форменная одежда передается в собственность работнику, для целей исчисления НДС передачу следует рассматривать как операцию по реализации, которая облагается налогом (п. 1 ст. 146 НК РФ). |
| НДФЛ | | |
| Поскольку специальная одежда выдается работнику для выполнения им трудовой функции и такая выдача предусмотрена трудовым законодательством, у работника не возникает экономической выгоды (дохода), значит, отсутствует и объект налогообложения (ст. 209 НК РФ). | Стоимость форменной одежды, передаваемой в пользование работникам на время исполнения ими своих обязанностей, не признается выплатой по трудовым договорам (доходом), а значит, не является объектом обложения НДФЛ (Письмо Минфина России от 09.02.2007 № 03-04-06-02/19). | Если законодательством РФ предусмотрено ношение форменной одежды, то ее стоимость в пределах установленных норм не облагается НДФЛ (п. 3 ст. 217 НК РФ). В случае, когда передача работникам в собственность форменной одежды законодательством не предусмотрена, считается, что работники получают доход в натуральной форме, который облагается НДФЛ (ст. 211 НК РФ). |
| Страховые взносы | | |
| В пп. 2 п. 1 ст. 9 Закона № 212-ФЗ [4] установлено, что не подлежат обложению страховыми взносами все виды установленных законодательством РФ компенсационных выплат (в пределах норм), связанных с выполнением физическим лицом трудовых обязанностей. Следовательно, страховые взносы на стоимость | Стоимость форменной одежды (униформы), передаваемой в пользование работникам на время исполнения ими своих обязанностей, не признается выплатой по трудовым договорам (доходом), а значит, не является объектом обложения и страховыми взносами. (Письмо Минфина России от 09.02.2007 № 03-04-06- | Согласно пп. 9 п. 1 ст. 9 Федерального закона № 212-ФЗ не подлежит обложению страховыми взносами стоимость форменной одежды, выдаваемой работникам бесплатно и остающейся в их личном постоянном пользовании, только в случае, если ношение форменной одежды предусмотрено законодательством РФ. Если же выдача такой форменной одежды, законодательством не |

| | | |
|----------------------------|---------|--|
| спецодежды не начисляются. | 02/19). | предусмотрена, необходимо начислить страховые взносы на стоимость форменной одежды (п. 1 ст. 7 Закона № 212-ФЗ). |
|----------------------------|---------|--|

Таким образом, порядок ведения бухгалтерского и налогового учета специальной и форменной одежды практически идентичны и различия возникают только в том случае, если право собственности на форменную одежду переходит к работнику организации.

Список литературы

1. Типовые нормы бесплатной выдачи специальной одежды, специальной обуви и других средств индивидуальной защиты работникам сквозных профессий и должностей всех отраслей экономики, занятым на работах с вредными и (или) опасными условиями труда, а также на работах, выполняемых в особых температурных условиях или связанных с загрязнением, утвержденные Приказом Минтруда России от 09.12.2014 № 997н – Режим доступа: [Консультант Плюс]. – Загл. с экрана.

2. Приказ Минфина РФ от 26 декабря 2002 г. № 135н «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды» – Режим доступа: [Консультант Плюс]. – Загл. с экрана.

3. Налоговый кодекс РФ. Часть II. [федер. закон № 117-ФЗ от 05.08.2000] – Режим доступа: [Консультант Плюс]. – Загл. с экрана.

4. О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования [федер. закон РФ № 212-ФЗ от 24.07.2009] - Режим доступа: [Консультант плюс].- Загл. с экрана.